

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf.,  
Adr., über die Beschwerde vom 10. Dezember 2015 gegen den Bescheid der belangten  
Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 25. November 2015, betreffend Einkommensteuer  
(Arbeitnehmerinnenveranlagung) 2014, StNr. 123, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe (Gutschrift) sind  
dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen  
Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133  
Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Die Beschwerdeführerin (Bf.) hat ihren Wohnsitz in Slowenien und arbeitete 2014 als  
Gärtnerin vom 24. Februar bis 31. Dezember in Österreich. Am 23. März 2015 beantragte  
sie die Arbeitnehmerinnenveranlagung 2014 mit dem Formular L 1 und machte den  
Alleinerzieherabsetzbetrag, den Kinderfreibetrag für 2 Kinder, das Pendlerpauschale in  
Höhe von 1.476 Euro und den Pendlereuro in Höhe von 72 Euro geltend.

Mit Vorhalt vom 10. November 2015 erläuterte das Finanzamt, wann eine unbeschränkte  
und wann eine beschränkte Steuerpflicht vorliege und dass nach der Aktenlage im  
gegenständlichen Fall von einer beschränkten Steuerpflicht auszugehen sei. U.a. wurde  
die Bf. auch darauf aufmerksam gemacht, dass sie - unter gewissen Voraussetzungen - zu  
einer unbeschränkten Steuerpflicht optieren könne.

In einem weiteren Schreiben gleichen Datums wurde die Bf. ersucht, die  
Familienstandsbescheinigung, die Geburtsurkunden und Meldezettel aller im  
gemeinsamen Haushalt lebenden Personen zu übermitteln und eine amtliche Bestätigung  
vorzulegen. Zur beantragten Pendlerpauschale ergingen folgende Fragen: "Wieviel km  
beträgt die einfache Fahrtstrecke von der Wohnung zur Arbeitsstätte? An wievielen Tagen  
in der Woche werden Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte durchgeführt? 3.) Wäre  
die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln auf dieser Strecke für Sie möglich bzw.

zumutbar - Angabe der An- und Abfahrtszeiten der Verkehrsmittel sowie Angabe der genauen Dienstzeit und Adresse Ihres Arbeitgebers?" Zur Beantwortung der Schreiben wurde die Verwendung von FinanzOnline empfohlen.

Am 24. November 2015 langte die Vorhaltsbeantwortung online ein (lt. Abfrage der Daten des Steueraktes in FinanzOnline). Sie beinhaltete die Bescheinigung E 9 über die Einkünfte in Höhe von 1.815,53 Euro, die im Ansässigkeitsstaat Slowenien erzielt wurden, die Beilage L 1i mit dem Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht und dem ausgefüllten Formular L 34 (Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales beim Arbeitgeber).

Am 25. November 2015 erging der Einkommensteuerbescheid 2014 mit einer Gutschrift von 240 Euro, der den Alleinerzieherabsetzbetrag und das Pendlerpauschale mit der Begründung nicht berücksichtigte, dass einerseits keine Nachweise beigebracht und andererseits keine Angaben über die genaue Arbeitszeit und die Anzahl der wöchentlichen Fahrten erklärt worden seien.

Gegen diesen Bescheid wurde am 10. Dezember 2015 Beschwerde erhoben und nunmehr ein Pendlerpauschale in Höhe von 3.672 Euro und ein Pendlereuro in Höhe von 188 Euro beantragt. Dazu führte die Bf. aus, dass sie von Mo-Do von 8 bis 16 Uhr arbeite und allein mit ihren Kindern bei den Eltern wohne. Beigelegt wurde eine Meldebescheinigung der slowenischen Gemeinde X über die im Haushalt lebenden Personen.

Hinsichtlich des Pendlerpauschales erging am 29. Februar 2016 ein neuerlicher Ergänzungsvorhalt des Finanzamtes mit folgendem Inhalt: "Aufgrund amtlicher Erhebungen beträgt die einfache Wegstrecke vom AG in Adr.2 nach Wohnadresse - 95 km. Zu Ihrer beantragten Pendlerpauschale für das Jahr 2014 ergehen an Sie folgende Fragen: 1) Wieviel km beträgt die einfache Fahrtstrecke Wohnung - Arbeitsstätte? 2) An wievielen Tagen in der Woche werden Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte durchgeführt? Wäre die Benützung von Öffentlichen Verkehrsmitteln auf dieser Strecke für Sie möglich bzw. zumutbar - Angabe der An- und Abfahrtszeiten der Verkehrsmittel sowie Angabe der genauen Dienstzeit? Da Sie hin und retour eine Wegstrecke von 190 km zurücklegen werden Sie ersucht bekanntzugeben, ob Sie in Österreich über eine Schlafstelle verfügen? Falls Sie die Strecke mit dem PKW zurückgelegt haben, werden Sie ersucht sämtliche Nachweise z.B. Servicerechnungen mit dem Km-Stand beizubringen."

Dies beantwortete die Bf. am 8. März 2016 folgendermaßen: "1) 94 km 2) Montag bis Freitag 3) Nein, ich habe keine Schlafmöglichkeit. Öffentliche Verkehrsmittel sind nicht zumutbar. Ich wurde informiert, dass bei einer Pendlerpauschale nicht relevant ist, wie man fährt und dass es auch nicht notwendig ist, es nachzuweisen. Pendlerpauschale steht mir zu, weil ein öffentliches Verkehrsmittel nicht zumutbar ist und ich irgendwie in die Arbeit kommen muss."

Am 11. März 2016 wurde nochmals ersucht, die Familienstandsbescheinigung, die Geburtsurkunden und die Meldezettel aller im gemeinsamen Haushalt lebenden Personen dem Finanzamt in beglaubigter deutscher Übersetzung zu übermitteln.

Mit Antwortschreiben vom 22. März 2016 übersandte die Bf. nochmals die Haushaltsliste in slowenischer Sprache und merkte an, dass sie keinen Partner habe und mit den Kindern bei ihren Eltern im Haus wohne.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 5. April 2016 wurde der Alleinerzieherabsetzbetrag berücksichtigt, nicht aber das Pendlerpauschale und ergab sich bei der Berechnung der Einkommensteuer eine Gutschrift von 909 Euro. Begründet wurde dies damit, dass trotz erhöhter Mitwirkungspflicht kein Nachweis erbracht worden sei, dass die Bf. die Wegstrecke Wohnung - Arbeitsstätte im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt und die im Vorhalt gestellten Fragen nicht ausreichend beantwortet habe.

Im Vorlageantrag vom 8.4.2016 gab die Bf. an, von Montag bis Freitag von 7 bis 16 Uhr und manchmal auch länger zu arbeiten, in Slowenien zu wohnen und keine Schlafmöglichkeit in Österreich zu haben, weshalb sie jeden Tag mit dem Auto in die Arbeit fahren würde. Das Pendlerpauschale stehe ihr auch ohne Fahrtenbuch zu.

Im Vorlagebericht des Finanzamt wurde keine Stellungnahme abgegeben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob grundsätzlich ein Pendlerpauschale zusteht, wodurch sich die erstattungsfähige "Negativsteuer" im Sinne des § 33 Abs. 8 und 9 EStG 1988 erhöhen kann.

Der Alleinerzieherabsetzbetrag wurde vom Finanzamt nach Vorlage der Nachweise in der Beschwerdeverentscheidung vom 5. April 2016 berücksichtigt und ist nicht mehr strittig. Das Bundesfinanzgericht sieht die Voraussetzungen ebenfalls als erfüllt an und ist der Beschwerde in diesem Punkt Recht zu geben.

Werbungskosten nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Bei Activeinkünften aus nichtselbständiger Arbeit sind diese typischerweise anfallenden Fahraufwendungen abpauschaliert. Seit 2014 ist für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar ist, für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom BMF im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden. Ist die Verwendung des Pendlerrechners nicht möglich (insbesondere weil die Wohnung - wie im gegenständlichen Fall - oder Arbeitsstätte im Ausland liegt), hat der Arbeitnehmer für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales und des Pendlereuro den für diese Fälle aufgelegten amtlichen Vordruck zu verwenden (§ 3 Abs. 7 der Pendlerverordnung, BGBl. II 2013/276). Eine der Voraussetzungen für die Gewährung des Pendlerpauschales ist, dass die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte an mindestens vier Tagen im Kalendermonat durchgeführt werden (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988). Je nach der

Anzahl der Tage steht das Pendlerpauschale zu einem oder zwei Dritteln zu. Führt der Arbeitnehmer mindestens an elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, so steht ihm das Pauschale zur Gänze zu.

Die Bf. ist in Slowenien, in Wohnadresse wohnhaft und lebt dort bei ihren Eltern mit ihren zwei Kindern (geb. 2000 und 2003) und ihrem Bruder in einem gemeinsamen Haushalt. Im Jahr 2014 war sie vom 24.2. bis 31.12.2014 als Gärtnerin bei der Y in Adr.2 und am 27.5. auch im Weingut Z beschäftigt. Sie hat nach § 1 Abs. 4 EStG 1988 beantragt, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden und machte u.a. den Alleinerzieherabsetzbetrag und das Pendlerpauschale geltend.

Nach den Angaben der Bf. im Formular L 34 betrug die kürzeste Entfernung zwischen der Arbeitsstätte in Adr.2 und ihrer Wohnung in Slowenien 94 km und wurde dies auch vom Finanzamt nach Erhebungen als richtig anerkannt. Bei Eingabe der Adressen in einen Routenplaner ermittelte die Richterin eine Entfernung von 91,3 km bei einer Fahrzeit mit dem PKW von 1 h und 16 min.

Die Bf. gab zunächst an, von Montag bis Donnerstag von 8 bis 16 Uhr zu arbeiten (Beschwerde vom 10.12.2015). Später erklärte sie im Zuge des Vorhalteverfahrens und im Vorlageantrag von Montag bis Freitag von 7 bis 16 Uhr zu arbeiten. Nach ihren Angaben bestand keine Schlafmöglichkeit in Österreich und legte sie die Strecke von der Wohnung zur Arbeitsstätte täglich mit ihrem Auto zurück. Nachweise darüber, ob sie tatsächlich einen PKW besitzt und ob sie damit täglich zur Arbeit gefahren ist, wurden von der Bf. nicht vorgelegt (zB Zulassungsschein, Km-Stände, Serviceheft).

Den Steuerpflichtigen trifft - unbeschadet der amtswegigen Ermittlungspflicht (§ 115 BAO) - die Verpflichtung, am Verfahren mitzuwirken (§§ 119, 138 ff BAO). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei u.a. dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (Ritz, BAO Kommentar<sup>6</sup>, § 115 Rz 10). Wenn Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden können, trifft die Beweislast denjenigen, zu dessen Gunsten die entsprechenden Tatsachen wirken würde: Die Abgabenbehörde hat damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen; der Steuerpflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen u.ä. begründen bzw. den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen (Doralt - Ruppe, Steuerrecht<sup>7</sup>, II, Rz 1301).

Es liegt daher grundsätzlich an der Bf. ihre Behauptungen, täglich die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit ihrem PKW zurückgelegt zu haben, mit Nachweisen zu stützen. Auch wenn die Partei die sie treffende erhöhte Mitwirkungspflicht verletzt, hat die Behörde den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen der freien Beweiswürdigung festzustellen (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159).

Das BFG hat im Beschwerdeverfahren nach freier Überzeugung zu beurteilen, was im Einzelfall unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens als

erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs 2 BAO). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Versionen die wahrscheinlichste als erwiesen anzunehmen; ein Sachbeweis im naturwissenschaftlich-mathematischen Sinn ist nicht erforderlich (vgl. Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 167, Tz 8, und die do. zit. Judikate).

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt nach Vorlage von Beweisen im Beschwerdeverfahren festgestellt, dass die Bf. mit ihren zwei Kindern in einem gemeinsamen Haushalt in Slowenien wohnt und hat den Ansatz des Alleinerzieherabsetzbetrages als gerechtfertigt angesehen. Eine tägliche Rückkehr der Bf. von ihrer Arbeitsstelle zu ihren 11- und 14-jährigen Kindern wird daher als glaubhaft angesehen und ist zudem eine Fahrzeit für die einfache Strecke (ca. 94 km) von ca. 1 1/4 Stunden nichts Ungewöhnliches und wird von vielen Tagespendlern in Kauf genommen. Dass in Österreich eine Schlafstelle bestand, wurde bestritten und ergab eine von der RichterIn durchgeführte Abfrage im Zentralen Melderegister keinerlei Meldung in Österreich.

Aus dem gesamten Akteninhalt ergeben sich keinerlei Hinweise, dass die im Formular L 34 und im Zuge des Beschwerdeverfahrens erklärten Angaben der Bf. nicht der Wahrheit entsprechen und hat das Finanzamt nichts vorgebracht, was Zweifel an der Richtigkeit der Angaben entstehen ließe.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung stellt das Bundesfinanzgericht somit fest, dass die Voraussetzungen für die Gewährung des Pendlerpauschales vorliegen. Eine steuerliche Auswirkung erfolgt allerdings nur im Rahmen der Erhöhung der "Negativsteuer" in Hinsicht auf die Sozialversicherungsbeiträge gemäß § 33 Abs. 8 und 9 EStG 1988, weil schon aufgrund der geringen Einkünfte keine Steuerforderung entsteht.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Diese Voraussetzung liegt nicht vor, da keine Rechtsfrage strittig war, sondern der vorliegende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung zu ermitteln war.

Aus den angeführten Gründen war daher der Beschwerde vollinhaltlich stattzugeben.

**Beilage:** 1 Berechnungsblatt

Graz, am 21. Mai 2019

